

Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, *Whistleblowing system*, dan Kesesuaian Kompensasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Pengelolaan Dana Bos Sekolah Dasar

Dewi Puji Astuti¹, Dewi Indriasih^{2*}

^{1,2} Universitas Pencasakti Tegal

* Email Korespondensi: dewiindriasih@upstegal.ac.id

Information Article

History Article

Submission: 19-07-2024

Revision: 07-09-2024

Published: 07-09-2024

DOI Article:

10.24905/permana.v16i2.458

A B S T R A K

Ketertiban pengelolaan administrasi keuangan yang didukung bukti-bukti memadai dan terbebas dari unsur kecurangan (*fraud*) pada sekolah sesuai dengan juknis dan peraturan yang berlaku merupakan kunci agar pemanfaatan dana BOS dapat optimal dan efektif dalam memenuhi kebutuhan sekolah. Subyek penelitian ini adalah seluruh tim BOS Satuan Pendidikan Dasar di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Brebes. Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner. Uji validitas dan reliabilitas menggunakan SPSS 26 *Statistic for windows*. Pengaruh sistem pengendalian internal, *whistleblowing system*, kesesuaian kompensasi, dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan dapat diketahui dengan menggunakan teknik analisis regresi *weight*. Pengujian hipotesis intervensi dilakukan dengan SEM AMOS. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan saran bagi pemerintah kabupaten brebes dalam memberikan penanganan efektif yang mampu menyelesaikan permasalahan yang ada sehingga kecenderungan untuk melakukan kecurangan akan semakin menurun. Kecenderungan kecurangan (*fraud*) yang terjadi di sektor pemerintahan dapat berbentuk penyalahgunaan wewenang dan kesalahan dalam penyajian laporan keuangan yang dilakukan petugas keuangan pada sektor publik.

Kata Kunci: Kecenderungan Kecurangan, Sistem Pengendalian Internal, *Whistleblowing system*, Kesesuaian Kompensasi, Perilaku Tidak Etis

A B S T R A C T

The order of financial administration management supported by adequate evidence and free from elements of fraud in schools in accordance with applicable regulations and regulations is the key so that the use of BOS funds can be optimal and effective in meeting the needs of schools. The subject of this research is the entire BOS team of the Basic Education Unit in the Brebes Regency Government. The data collection method uses a questionnaire. Validity and reliabi-

Acknowledgment

lity tests were conducted using SPSS 26 Statistic for windows. The influence of the internal control system, whistleblowing system, compensation suitability, and unethical behavior on the tendency to cheat can be determined by using the regression weight analysis technique. Testing of the intervening hypothesis was carried out with SEM AMOS. The results of this study are expected to provide suggestions for the Brebes Regency Government in providing effective handling that is able to solve existing problems so that the tendency to commit fraud will decrease. The tendency of fraud that occurs in the government sector can be in the form of abuse of authority and mistakes in the presentation of financial statements by financial officers in the public sector.

Key word: *Fraud Trends, Internal Control System, Whistleblowing system, Compensation Appropriateness, Unethical Behavior*

© 2024 Published by Permana. Selection and/or peer-review under responsibility of Permana

PENDAHULUAN

Pengelolaan dana Bantuan Operasional Satuan Pendidikan (BOSP) sepenuhnya menjadi tanggung jawab lembaga/ satuan pendidikan. Pengelolaan dana BOS sesuai dengan Permendagri Nomor 24 Tahun 2020 meliputi perencanaan dan penganggaran; pelaksanaan penatausahaan yang dan pelaporan keuangan serta pertanggungjawaban dana BOSP yang terdiri dari laporan realisasi penggunaan dana dalam satu tahun, laporan sisa dana dan laporan hasil penyelesaian pelaksanaan pengadaan barang/jasa pada satuan pendidikan (Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 24 Tahun 2020).

Pengelolaan dana BOS yang baik melalui suatu proses kerjasama tim yang sistematis mulai dari perencanaan, pelaksanaan, sampai pelaporan akan mampu membantu ketercapaian tujuan dari program BOS dengan efektif dan efisien. Ketertiban pengelolaan administrasi keuangan yang didukung bukti-bukti memadai dan terbebas dari unsur kecurangan (*fraud*) pada sekolah sesuai dengan juknis dan peraturan yang berlaku merupakan kunci agar pemanfaatan dana BOS dapat optimal dan efektif dalam memenuhi kebutuhan sekolah (Purwatmiasih, 2021). Kecenderungan kecurangan dan penyalahgunaan dalam pengelolaan dana bantuan operasional sekolah (BOS) yang dilakukan oknum pengelola anggaran sekolah akan merugikan negara dan mengkhianati tujuan nasional Indonesia (Jeandry & Mokoginta, 2021).

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) dalam *Report to The Nation 2023*, menuliskan bahwa kecurangan merupakan salah satu kegiatan untuk memperkaya diri sendiri dengan cara memanfaatkan jabatan dan wewenangnya dalam menyalahgunakan sumber daya atau aset perusahaan. ACFE membuat suatu klasifikasi yang disebut *Fraud Tree*, yaitu sistem klasifikasi mengenai kemungkinan kecurangan yang dilakukan oleh karyawan di dalam suatu instansi. Klasifikasi yang dilakukan terbagi menjadi tiga, yaitu Korupsi (*Corruption*), Penyimpangan atas aset (*Asset Missappropriation*), Pernyataan Palsu (*Fraudulent Statements*).

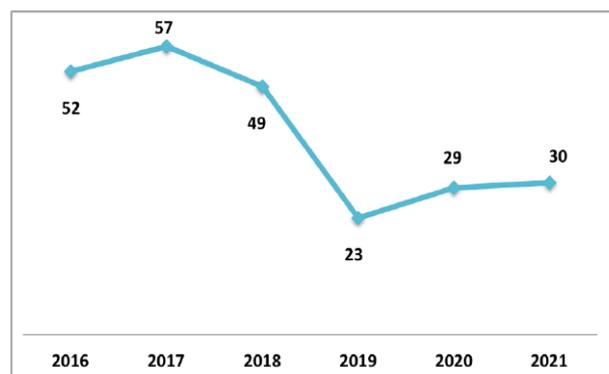
Zulfadhli Nasution, Analisis Antikorupsi pada Direktorat Jaringan Pendidikan KPK memaparkan jenis-jenis korupsi di sektor pendidikan itu meliputi :

Tabel 1. Jenis Korupsi Sektor Pendidikan

Jenis Korupsi	Presentase
Kegiatan fiktif	33,3 %
Pemerasan	17,3 %
Kesalahan alokasi anggaran	16 %
Mark up	10,7 %
Penggelapan dana	9,3 %
Pemotongan anggaran	8 %
Penyalahgunaan wewenang	5,3 %

Sumber : www.kpk.go.id Tahun 2023

Indonesia Corruption Watch (ICW, 2022) menyebutkan bahwa sektor pendidikan selalu masuk dalam top 5 korupsi yang ditindak oleh APH. Selama tahun 2016 -2021 terdapat 240 kasus korupsi sektor pendidikan yang ditangani oleh aparat penegak hukum di Indonesia yang melibatkan 665 tersangka/terpidana yang ditindak APH dengan kerugian negara Rp 2,905 triliun. Tren penindakan korupsi sektor pendidikan selama tahun 2016 – 2021 menurut Indonesia Corruption Watch (ICW, 2022) ditunjukkan dalam sebuah grafik berikut:



Gambar 1. Tren penindakan korupsi sektor pendidikan

Sumber: Indonesia Corruption Watch Tahun 2022

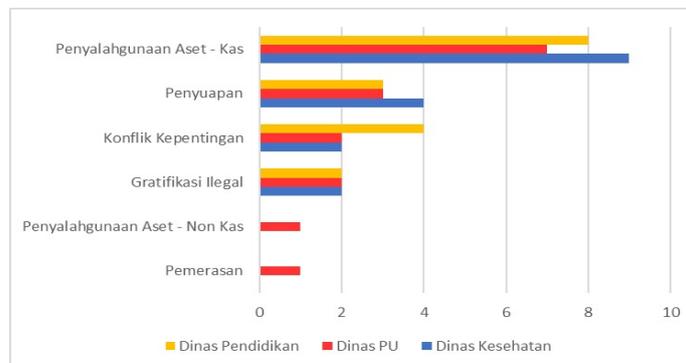
Data dari Laporan Hasil Penilaian Resiko Kecurangan (*Fraud Risk Assessment*) di Lingkungan Kabupaten Brebes yang telah dilaksanakan oleh Perwakilan BPKP Propinsi Jawa Tengah, diperoleh data sebagai berikut :

Tabel 2. Resiko *Fraud* menurut jenis

Jenis Resiko <i>Fraud</i>	Dinas Kesehatan	Dinas PU	Dinas Pendidikan	Jumlah
<i>Corruption</i>	8	8	9	25
<i>Asset Missappropriation</i>	9	8	8	25
<i>Financial Statement Fraud</i>	0	0	0	0
Jumlah	17	16	17	50

Sumber : Laporan Hasil Penilaian Resiko Kecurangan oleh BPKP Tahun 2022

Dari tabel diatas, dapat diuraikan bahwa korupsi (*corruption*) dan penyalahgunaan aset (*Asset Missappropriation*) merupakan resiko yang sering teridentifikasi dalam program dan kegiatan pada dinas pendidikan dengan total masing-masing sebanyak 9 dan 8 resiko. Proses *profiling* resiko *fraud* yang dilakukan oleh BPKP Tahun 2022, diperoleh resiko *fraud* sebanyak 50 resiko. Resiko *fraud* yang teridentifikasi pada tiga dinas yang menjadi sampel termasuk Dinas Pendidikan, modus penyalahgunaan kas merupakan modus yang paling banyak teridentifikasi. Rincian modus resiko *fraud* yang teridentifikasi disajikan sebagai berikut:



Gambar 2. Peringkat Modus Resiko *Fraud*

Sumber: Laporan Hasil Penilaian Resiko Kecurangan oleh BPKP Th 2022

Penilaian ini menggambarkan bahwa Dinas Pendidikan yang didalamnya termasuk satu-pendidikan se-Kabupaten Brebes dalam pelaksanaan tugas dan fungsinya dipersepsikan masih terdapat potensi kecenderungan kecurangan dalam pengelolaan program dan kegiatan. Kecenderungan kecurangan pengelolaan dana BOS dapat dipengaruhi oleh ada atau tidaknya pengendalian internal dalam suatu satuan pendidikan. Amanat pemerintah melalui Peraturan

Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, setiap pimpinan instansi pemerintah harus menerapkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (Charis, Gunistiyo, & Jalil, 2023).

Hasil evaluasi Tim Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah atas hasil penilaian mandiri maturitas penyelenggaraan SPIP Terintegrasi pada Pemerintah Kabupaten Brebes diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 3. Hasil Evaluasi Penyelenggaraan SPIP Terintegrasi

No	Fokus Penilaian	Hasil Evaluasi
1	Maturitas Penyelenggaraan SPIP	3,085
2	Penetapan Tujuan	3,000
3	Struktur dan Proses	2,733
4	Pencapaian Tujuan	3,550

Sumber: Laporan Hasil Evaluasi Penilaian Mandiri Maturitas Penyelenggaraan SPIP Terintegrasi pada Pemerintah Kabupaten Brebes Tahun 2022

Nilai komponen struktur dan proses berdasarkan hasil evaluasi sebesar 2,733. Hal ini mengindikasikan bahwa secara umum pengendalian intern belum diimplementasikan secara konsisten oleh Pemerintah Kabupaten Brebes walaupun sebagian besar pengendalian pada komponen struktur dan proses telah dilaksanakan, namun masih terdapat catatan dan hal-hal yang perlu diperbaiki. Salah satu catatan dalam komponen struktur dan proses point 7 adalah belum terdapat bukti yang cukup atas implementasi pengendalian untuk mencegah kecurangan (*fraud*) serta kegiatan pembelajaran anti korupsi kepada seluruh pegawai di semua level secara terstruktur dan berkelanjutan.

Kecenderungan kecurangan sering terjadi pada suatu entitas apabila pengendalian intern tidak ada atau lemah atau dilakukan dengan longgar dan tidak efektif (Badewin, 2018). Salah satu cara untuk mengurangi potensi terjadinya kecurangan adalah dengan memperkuat sistem pengendalian internal (Rahmatika D. N., 2020). Kecenderungan kecurangan dapat terjadi ketika seseorang mempunyai kesempatan untuk melakukannya. Kesempatan tersebut dapat dikurangi dengan adanya sistem pengendalian internal yang baik. Pengendalian internal yang baik dapat mengurangi atau bahkan menutup peluang terjadinya kecenderungan

kecurangan (Putri & Sari, 2019).

Faktor lainnya yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan dalam pengelolaan dana BOS adalah adanya *whistleblowing*. KNKG dalam PUG-SPI (2022) menyebutkan bahwa keberadaan *whistleblowing system* mampu membantu organisasi sektor publik untuk mendeteksi adanya kecurangan sejak dini. Pelaku yang memiliki keinginan untuk melakukan kecurangan akan menyadari bahwa rekan kerja disekitarnya akan mengetahui kecurangan yang dilakukan cepat atau lambat. Monitoring yang dilakukan oleh sesama rekan kerja merupakan cara yang efektif untuk menangkap tindakan tidak jujur.

Hasil Evaluasi Penilaian Mandiri Maturitas Penyelenggaraan SPIP Terintegrasi pada Pemerintah Kabupaten Brebes Tahun 2022 oleh Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah (Tabel 3), nilai komponen struktur dan proses berdasarkan hasil evaluasi sebesar 2,733. Salah satu catatan dalam komponen struktur dan proses point 8 adalah sebagian besar pegawai belum memanfaatkan saluran *whistleblowing* secara optimal karena belum ada kebijakan/mekanisme terkait jaminan perlindungan pelapor internal yang memadai.

Salah satu pilar pencegahan terjadinya kecurangan (*fraud*) adalah dengan adanya *whistleblowing system* (Indriasih D. , 2021). *Whistleblowing* merupakan suatu usaha anggota organisasi (aktif/tidak) untuk melakukan pengungkapan adanya perilaku yang tidak sesuai, ilegal, tidak bermoral, atau praktik yang tidak benar (Rahmatika & Firmansyah, 2023). Keberadaan *whistleblowing system* membantu organisasi sektor publik untuk mendeteksi adanya kecurangan sejak dini (Ramadhany & Faika, 2017). Pelaku yang memiliki keinginan untuk melakukan kecurangan akan menyadari bahwa rekan kerja disekitarnya akan mengetahui kecurangan yang dilakukan cepat atau lambat (KNKG : 2022).

Kecenderungan kecurangan dalam pengelolaan dana BOS juga dipengaruhi oleh kesesuaian kompensasi. Kompensasi diistilahkan pula sebagai *remuneration* yang diartikan sebagai imbalan yang mencakup semua pengeluaran perusahaan yang ditujukan untuk pekerja, baik secara langsung, rutin maupun tidak langsung (Alhudori & Fauzan, 2023). Kompensasi merupakan pembayaran baik langsung maupun tidak langsung dapat berupa upah, gaji, insentif, komisi, dan bonus, tunjangan maupun fasilitas (Suwarianti & Sumadi, 2020).

Petunjuk teknis tentang pengelolaan dana bantuan operasional satuan pendidikan yang diatur dalam Permendikbudristek Nomor 63 Tahun 2022 tidak mengatur secara jelas tentang

pemberian kompensasi bagi tim BOS pada Satuan Pendidikan. Pembayaran honor yang termasuk dalam komponen penggunaan dana BOS reguler adalah untuk tenaga pendidik dan kependidikan yang bukan ASN dan belum menerima tunjangan profesi guru (Gunistiyo, Amir, Siswanto, Widodo, & Sari, 2010). Di dalam RKAS satuan pendidikan, tim BOS sekolah hanya memperoleh uang lembur yang besarnya kisaran Rp 200.000 s/d Rp 300.000. Hal ini karena tugas pokok Tim BOS satuan pendidikan adalah mengajar dan tugas sebagai Tim BOS dikerjakan diluar jam kerja.

Kesesuaian kompensasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (Swandewi, Indraswarawati, & Putra, 2023). Penerapan kompensasi yang baik akan membuat karyawan cenderung untuk tidak melakukan kecurangan dalam pembuatan laporan keuangan (Ali, Mursalim, & Selong, 2023). Ketidakpuasan terhadap kompensasi yang diperoleh dan pekerjaan yang membosankan dapat mendukung terjadinya pencurian (Putri & Sari, 2019). Ketidakesesuaian kompensasi yang diterima individu merupakan suatu masalah yang perlu diperhatikan organisasi. Masalah muncul jika terdapat ketidakesesuaian kompensasi yang diterima karyawan dan sering kali dijadikan alat pembenaran bahwa tindakan kecurangan rasional untuk dilakukan.

Faktor lain yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan adalah perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis merupakan suatu tindakan menyimpang yang dilakukan oleh seseorang dalam suatu organisasi untuk mencapai tujuan tertentu tetapi tujuan tersebut berbeda dengan tujuan utama yang telah disepakati (Griffin, Perilaku Organisasi, 2023). Organisasi yang memiliki standar etika yang rendah akan memiliki risiko kecurangan akuntansi yang tinggi sehingga menyebabkan seseorang berperilaku tidak etis seperti penyalahgunaan wewenang, kekuasaan, kedudukan, dan sumber daya (Calsia, 2019).

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) melalui LHP SPI dan Kepatuhan atas LK Pemerintah Kabupaten Brebes Tahun 2022, merekomendasikan kepada Bupati Brebes agar memerintahkan Kepala Dindikpora untuk memberikan sanksi kepada Bendahara BOS salah satu Sekolah akibat perilaku tidak etis yaitu penyalahgunaan dana BOS yang menjadi tanggungjawabnya. Hal ini sejalan dengan data peringkat modus resiko *fraud* dalam Gambar 1 yang bersumber dari Laporan Hasil Penilaian Resiko Kecurangan oleh BPKP Tahun 2022. Resiko yang paling banyak teridentifikasi dalam *profiling* resiko adalah penyalahgunaan aset berupa kas dan resiko penyuaan.

Ketidakpuasan pegawai akan hasil yang diperoleh di suatu organisasi akan membuat pegawai melakukan perilaku tidak etis (Kalau & Leksair, 2020). Perilaku tidak etis dapat meningkatkan resiko kecenderungan kecurangan, sehingga perlu melakukan penelitian seberapa besar pengaruh perilaku tidak etis sebagai variabel intervening dari variabel sistem pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan kompensasi yang sesuai terhadap kecenderungan kecurangan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan di Dinas Pendidikan Pemuda dan Olahraga Kabupaten Brebes dengan alamat Jl. Jenderal Sudirman No.187 Brebes dan Satuan Pendidikan Sekolah Dasar di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Brebes. Subyek penelitian ini adalah seluruh tim BOS Satuan Pendidikan Dasar yang terdiri dari kepala sekolah sebagai penanggung jawab, bendahara sekolah dan anggota yang terdiri dari unsur guru, unsur komite sekolah dan dari unsur orang tua/wali peserta didik di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Brebes. Target populasi pada penelitian ini yaitu seluruh tim BOS Satuan Pendidikan Dasar yang berjumlah 4.440 orang. Penelitian ini menggunakan rumus slovin dalam menentukan ukuran sampel dengan tingkat signifikansi 5 % (0,05), sehingga diperoleh ukuran sampel sejumlah 367. Teknik yang digunakan untuk menganalisis data hasil dari instrumen penelitian ini menggunakan metode Structural Equation Modeling atau yang sering disingkat dengan SEM.

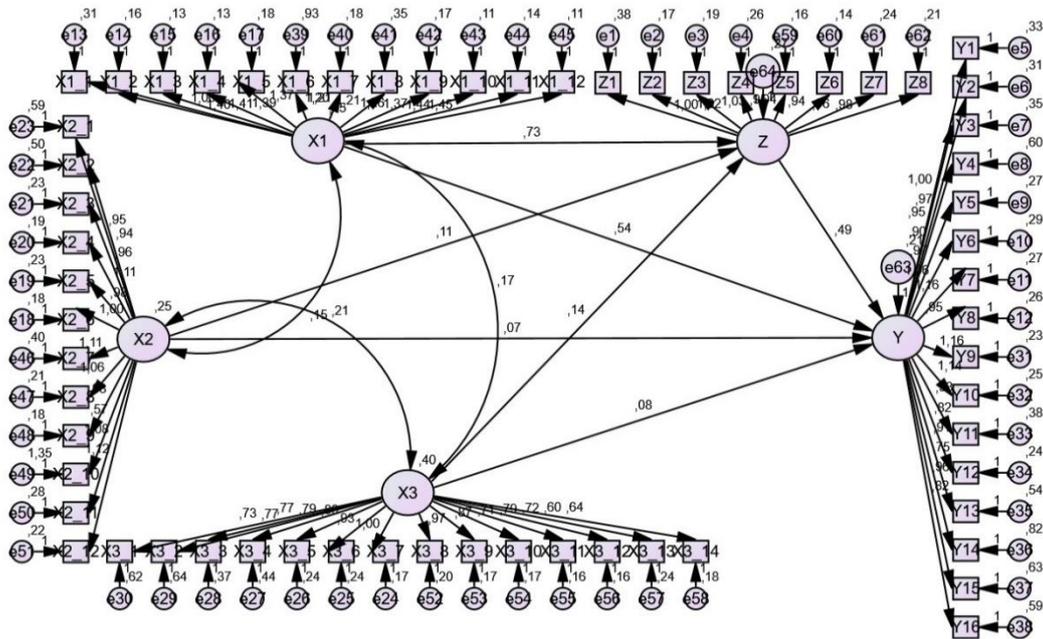
Hipotesis

- H1 : Sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan
- H2 : *Whistleblowing system* berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan
- H3 : Kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan
- H4 : Pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis
- H5 : *Whistleblowing* berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis
- H6 : Kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis
- H7 : Perilaku tidak etis berpengaruh positif terhadap kecenderungan kecurangan
- H8 : Perilaku tidak etis mengintervening secara positif pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan
- H9 : Perilaku tidak etis mengintervening secara positif pengaruh *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan
- H10 : Perilaku tidak etis mengintervening secara positif pengaruh kesesuaian kompensasi

terhadap kecenderungan kecurangan

HASIL

Confirmatory Factor Analysis (CFA)



Gambar 3. Kerangka Output AMOS

Untuk menguji CFA dari setiap variabel terhadap model keseluruhan memuaskan atau tidak adalah berpedoman dengan kepada kriteria *goodness of fit*. Rekapitulasi nilai *loading factor* dari setiap variabel dapat dilihat pada Tabel 4.17.

Tabel 4. Rekapitulasi Nilai Loading Factor

Variabel	Pernyataan	Loading Factor
Sistem Pengendalian Internal	X1.1	1,05
	X1.2	1,40
	X1.3	1,41
	X1.4	1,39
	X1.5	1,37
	X1.6	1,20
	X1.7	1,15
	X1.8	1,21
	X1.9	1,16
	X1.10	1,37
	X1.11	1,44
	X1.12	1,45
Whistleblowing system	X2.1	0,95
	X2.2	0,94
	X2.3	0,96

Variabel	Pernyataan	Loading Factor
	X2.4	1,11
	X2.5	0,98
	X2.6	1,00
	X2.7	1,11
	X2.8	1,06
	X2.9	0,96
	X2.10	0,57
	X2.11	1,08
	X2.12	1,12
	X3.1	0,73
	X3.2	0,77
	X3.3	0,77
	X3.4	0,79
	X3.5	0,96
	X3.6	0,93
Kesesuaian Kompensasi	X3.7	1,00
	X3.8	0,97
	X3.9	0,87
	X3.10	0,71
	X3.11	0,79
	X3.12	0,72
	X3.13	0,60
	X3.14	0,64
	Y1	1,00
	Y2	0,97
	Y3	0,95
	Y4	0,90
	Y5	0,97
	Y6	0,96
Kecenderungan	Y7	1,16
Kecurangan Pengelolaan	Y8	0,95
Dana BOS	Y9	1,16
	Y10	1,14
	Y11	0,98
	Y12	0,82
	Y13	0,91
	Y14	0,75
	Y15	0,96
	Y16	0,82
	Z1	1,00
	Z2	1,02
Perilaku Tidak Etis	Z3	1,03
	Z4	1,04
	Z5	0,98

Variabel	Pernyataan	Loading Factor
	Z6	0,94
	Z7	0,96
	Z8	0,98

Sumber : Data diolah

Berdasarkan output AMOS diketahui bahwa seluruh indikator pembentuk konstruk setiap variabel memiliki nilai *loading factor* signifikan, dimana seluruh nilai *loading factor* melebihi angka 0,5. Jika seluruh indikator pembentuk konstruk sudah signifikan maka dapat digunakan dalam mewakili analisis data.

Data Outlier

Tabel 5. Rekapitulasi Nilai Loading Factor

<i>t-Chi square</i>	<i>Mahalanobis d-squared</i>	
	<i>Min</i>	<i>Max</i>
104,716	76,219	104,713

Sumber : Data diolah

Dalam penelitian ini, nilai *Chi-Square* yang diperoleh sebesar 104,716. Artinya seluruh data/hasil yang lebih besar dari 104,716 adalah *outliers multivariate*. Adapun dari hasil perhitungan *Mahalanobis Distance* diketahui tidak terdapat nilai yang lebih besar dari nilai 104,716, sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat *Multivariate Outliers*. Dengan tidak adanya *multivariate outliers* berarti data tersebut layak untuk digunakan pada proses analisis selanjutnya. Nilai *mahalanobis distance* bisa dilihat melalui output AMOS. Berikut adalah hasil dari output AMOS 23.

Tabel 6. Mahalanobis Distance

<i>Observation number</i>	<i>Mahalanobis d-squared</i>	<i>p¹</i>	<i>p²</i>
17	104,713	0,001	0,052
187	104,711	0,001	0,052
177	104,644	0,001	0,054
12	104,613	0,001	0,054
32	104,451	0,001	0,055
327	104,420	0,001	0,056
289	104,113	0,002	0,058
182	104,095	0,002	0,059
286	103,982	0,002	0,069
348	103,963	0,002	0,075
153	103,950	0,002	0,083
307	103,928	0,003	0,085

<i>Observation number</i>	<i>Mahalanobis d-squared</i>	<i>p¹</i>	<i>p²</i>
43	103,865	0,003	0,106
107	103,847	0,003	0,112
130	103,786	0,003	0,112
109	103,700	0,004	0,114
244	103,692	0,004	0,114
236	103,617	0,004	0,115
46	103,584	0,004	0,116
66	103,495	0,005	0,118
215	103,489	0,008	0,119
219	103,462	0,009	0,129
265	103,443	0,011	0,135
119	103,378	0,012	0,143
16	103,374	0,012	0,145
125	103,359	0,014	0,166
229	103,307	0,016	0,166
147	103,288	0,017	0,172
136	103,228	0,017	0,172
331	103,182	0,018	0,174
217	103,180	0,019	0,174
98	103,126	0,022	0,175
6	102,944	0,022	0,176
276	102,925	0,022	0,178
72	102,874	0,022	0,179
377	102,765	0,024	0,189
21	102,729	0,024	0,195
282	102,648	0,024	0,203
105	102,586	0,024	0,205
206	102,564	0,025	0,226
140	102,368	0,025	0,226
378	102,251	0,025	0,226
192	102,243	0,025	0,232
342	101,859	0,026	0,232
210	100,769	0,026	0,234
35	100,616	0,026	0,234
115	100,612	0,026	0,235
340	100,590	0,027	0,236
203	99,588	0,027	0,238
301	99,361	0,027	0,239
29	99,239	0,027	0,249
94	98,994	0,030	0,255
269	98,646	0,030	0,263
343	97,825	0,030	0,265
316	97,668	0,030	0,286
70	96,646	0,038	0,286
85	96,248	0,038	0,286
190	96,145	0,038	0,286
223	95,952	0,038	0,292

<i>Observation number</i>	<i>Mahalanobis d-squared</i>	<i>p¹</i>	<i>p²</i>
259	95,758	0,039	0,292
37	95,214	0,039	0,294
325	94,708	0,039	0,294
211	91,768	0,039	0,295
55	91,297	0,040	0,296
176	90,196	0,040	0,298
19	90,008	0,040	0,299
310	89,962	0,040	0,309
194	88,98	0,041	0,315
341	88,248	0,041	0,323
350	87,788	0,041	0,325
330	87,771	0,041	0,346
30	87,496	0,041	0,346
234	87,344	0,041	0,346
225	86,337	0,041	0,346
251	85,788	0,041	0,346
158	85,575	0,049	0,352
170	85,332	0,049	0,352
146	85,157	0,049	0,354
40	84,659	0,049	0,354
122	83,117	0,050	0,355
188	83,016	0,050	0,356
42	82,775	0,050	0,358
162	82,624	0,050	0,359
96	82,613	0,051	0,369
110	81,522	0,051	0,375
232	81,423	0,051	0,383
183	81,247	0,051	0,385
285	81,116	0,052	0,406
293	81,078	0,052	0,406
31	80,887	0,054	0,406
195	80,835	0,054	0,406
104	80,713	0,055	0,406
8	80,602	0,056	0,406
346	80,355	0,058	0,412
216	80,348	0,059	0,412
240	79,263	0,069	0,414
138	78,641	0,075	0,414
45	77,93	0,083	0,415
381	77,812	0,085	0,416
103	76,219	0,106	0,418

Sumber : Data diolah

Dari hasil output amos pada tabel diatas yang sudah diurutkan berdasarkan nilai *mahalanobis d-squared*-nya. Hasil tersebut menunjukkan nilai *mahalanobis d-squared*-nya lebih kecil daripada 104,716. Jadi dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian tidak terdapat

permasalahan multivariate dan layak digunakan.

Uji Normalitas

Tabel 7. Uji Normalitas

<i>Variable</i>	<i>skew</i>	<i>c.r.</i>	<i>kurtosis</i>	<i>c.r.</i>
Z8	,094	1,817	,892	1,626
Z7	,210	1,757	,477	1,987
Z6	,628	1,126	,038	2,278
Z5	,284	1,352	,567	2,346
Z4	,085	1,749	,821	1,342
Z3	,935	2,539	,294	1,215
Z2	,318	1,628	,700	1,882
Z1	,956	1,708	,772	2,112
Y16	,220	1,771	-,513	-2,068
Y15	,228	1,841	-,712	-1,869
Y14	-,256	-2,062	-,748	-2,015
Y13	,587	1,733	-,262	-1,057
Y12	,982	1,918	,472	1,935
Y11	,569	1,587	-,085	-,344
Y10	,093	1,808	,042	2,202
Y9	,072	1,645	,838	1,380
Y8	,848	1,838	,786	1,170
Y7	,817	1,590	,001	,005
Y6	,134	2,145	,272	2,129
Y5	,380	2,122	,483	1,008
Y4	1,000	2,061	,437	1,760
Y3	,254	2,110	,591	1,415
Y2	,406	2,338	,459	1,911
Y1	,436	2,573	,107	1,492
X3_14	-,669	-1,396	,876	1,594
X3_13	-,795	-1,409	,727	1,995
X3_12	-,031	-1,309	,927	1,861
X3_11	-,956	-1,711	,342	2,471
X3_10	-,427	-1,445	,030	2,154
X3_9	-,938	-1,558	,721	1,969
X3_8	-,626	-1,049	,744	1,999
X3_1	-,678	-2,468	,254	1,025
X3_2	-,838	-1,756	,504	2,032
X3_3	-,055	-1,509	,762	2,103
X3_4	-,731	-1,894	,455	1,835
X3_5	-,118	-1,012	,044	1,269
X3_6	-,732	-1,898	,936	1,773
X3_7	-,671	-2,412	,938	1,779
X2_12	-,331	-1,730	,817	2,388
X2_11	-,867	-1,986	,800	2,258
X2_10	,369	1,978	-,883	-1,558
X2_9	-,771	-1,217	,522	2,165

Variable	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
X2_8	-,592	-1,771	,166	1,700
X2_7	-,477	-1,845	,196	,789
X2_1	-,326	-1,694	,386	1,620
X2_2	-,920	-2,418	,258	2,073
X2_3	-,229	-1,907	,281	2,259
X2_4	-,807	-2,503	,014	2,117
X2_5	-,422	-2,399	,423	1,705
X2_6	-,601	-1,844	,821	1,340
X1_12	-,851	-1,861	,220	1,948
X1_11	-,915	-2,379	,386	1,620
X1_10	-,734	-1,915	,291	2,235
X1_9	-,879	-2,089	,705	1,872
X1_8	-,729	-1,874	,900	1,629
X1_7	-,484	-1,902	,435	1,783
X1_6	-,487	-1,924	-,678	-1,735
X1_5	-,851	-1,862	,090	2,424
X1_4	-,743	-1,992	,019	2,140
X1_3	-,733	-1,909	,725	1,921
X1_2	-,986	-1,945	,850	2,456
X1_1	-,156	-2,323	,995	1,073
Multivariate			12,374	1,487

Sumber : Data diolah

Pada penelitian ini, nilai CR *skewnes* dan *kurtosis* dari setiap variabel tidak ada yang kurang dari -2,58 dan lebih dari 2,58. Nilai CR dari *skewnes* terkecil pada indikator X2.4, yaitu -2,503 dan tertinggi pada Y.1 sebesar 2,573. Demikian juga nilai CR dari *kurtosis* tertinggi pada indikator X3.11 sebesar 2,471 dan terendah Y.16 sebesar -2,068. Karena nilai CR terletak di antara -2.58 dan 2.58, maka variabel tersebut tergolong normal *univariate*. Sedangkan nilai *kurtosis multivariate* yang diperoleh sebesar 12,374 dengan nilai CR 1,487, sehingga dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi normal *multivariate*.

Uji Kelayakan Model (*Over All Fit Model*)

Tabel 8. Hasil Pengujian Goodnes of Fit

Goodnes of Fit Indices	Cut – Off Value	Hasil Uji Model	Keterangan
Chi-Square	Kecil	5805,855	Marginal
RMSEA	≤ 0.08	0,075	Fit
GFI	> 0.90	0,959	Fit
AGFI	> 0.80	0,934	Fit
RMSR	≤ 0,05	0,042	Fit

Sumber: Data diolah

Pengujian terhadap standar pengukuran keselarasan model menunjukkan bahwa telah dihasilkan suatu model persamaan struktural yang baik. Indeks pengukuran RSMEA, GFI, AGFI, dan RMSR berada pada rentang nilai yang diharapkan. Meskipun demikian, nilai *Chi-Square* hanya diterima secara marjinal. Nilai marginal adalah kondisi kesesuaian model di bawah kriteria *absolute fit* maupun *incremental fit*, namun masih dapat diteruskan pada analisis lebih lanjut, karena masih mendekati kriteria *good fit*

Pengujian Hipotesis

Tabel 9. Hasil Uji Analisis *Regression Weight*

H	Variabel	Estimate	S.E.	C. R	P
H1	Pengendalian Internal → Kecenderungan Kecurangan	0,544	0,136	3,993	***
H2	Whistleblowing → Kecenderungan Kecurangan	0,073	0,090	2,816	***
H3	Kesesuaian Kompensasi → Kecenderungan Kecurangan	0,077	0,062	2,237	,016
H4	Pengendalian Internal → Perilaku Tidak Etis	0,725	0,151	4,816	***
H5	Whistleblowing → Perilaku Tidak Etis	0,606	0,101	2,054	,002
H6	Kesesuaian Kompensasi → Perilaku Tidak Etis	0,543	0,169	2,060	,039
H7	Perilaku Tidak Etis → Kecenderungan Kecurangan	0,492	0,060	8,240	***

Sumber : Data diolah

H1: Pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan

Nilai koefisien *standardized regression weight* yang dihasilkan sebesar 0,544 serta nilai CR = 3,993. Hal ini mengindikasikan bahwa pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan dengan arah hubungan positif. Pengujian hubungan di antara kedua variabel tersebut menghasilkan nilai probabilitas $p = ***$ ($p < 0,05$). Berarti bahwa H₁, yaitu “Pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan” terdukung, serta bisa dinyatakan bahwa pengendalian internal mempunyai pengaruh secara langsung terhadap kecenderungan kecurangan.

H2: *Whistleblowing* berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan

H₂ yang menyatakan *whistleblowing* berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan. Parameter estimasi antara *whistleblowing* dengan kecenderungan kecurangan dibentuk menghasilkan nilai CR = 2,816. Dapat dilihat bahwa nilai CR lebih dari 1,96, sehingga dapat

disimpulkan bahwa hipotesis H₂ diterima pada tingkat signifikansi 5 persen. Dapat juga dilihat dari nilai probabilitas, dari penelitian ini di dapat nilai probabilitas sebesar $p = ***$ ($p < 0,05$). Karena nilai probabilitas lebih kecil dari 0.05, maka hipotesis H₂ diterima.

H3: Kesesuaian kompensasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa pengaruh antara kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan terdapat nilai CR sebesar 2,237 dengan $p = 0,016$ ($p < 0,05$), artinya terdapat pengaruh positif antara kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan, maka H₃ diterima.

H4: Pengendalian internal berpengaruh terhadap perilaku tidak etis

Hipotesis 4 dalam penelitian ini yang menyatakan “Pengendalian internal berpengaruh terhadap perilaku tidak etis”. Hasil analisis SEM mengenai pengaruh pengendalian internal terhadap perilaku tidak etis diperoleh nilai CR sebesar 4,816 dan $p = ***$ ($p < 0,05$), maka hipotesis 4 diterima.

H5: *Whistleblowing* berpengaruh terhadap perilaku tidak etis

Hipotesis 5 pada penelitian ini adalah *whistleblowing* berpengaruh terhadap perilaku tidak etis. Berdasarkan dari pengolahan data yang disajikan diketahui bahwa nilai CR pada pengaruh *whistleblowing* terhadap perilaku tidak etis adalah sebesar 2,054 dan nilai p sebesar 0,002. Kedua nilai ini menunjukkan nilai CR di atas 1,96 dan nilai p di bawah 0,05. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa H₅ diterima, yang artinya dalam penelitian ini *whistleblowing* berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku tidak etis.

H6: Kesesuaian kompensasi berpengaruh terhadap perilaku tidak etis

Nilai estimasi koefisien jalur variabel kesesuaian kompensasi terhadap perilaku tidak etis sebesar 0,143. Pengaruh yang terjadi adalah signifikan. Berdasarkan uji signifikansi diperoleh nilai CR = 2,060 dan nilai $p = ,039$ ($p < 0,05$). Hal ini berarti terdapat pengaruh positif dari variabel kesesuaian kompensasi terhadap perilaku tidak etis.

H7: Perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan

Hipotesis mengenai perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan dapat diterima, sesuai dengan nilai CR = 8,240 dengan nilai koefisien *standardized regression weight* sebesar 0,492. Hal ini mengindikasikan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan dengan arah hubungan positif. Pengujian hubungan di

antara kedua variabel tersebut memperoleh nilai probabilitas $p = ***$ ($p < 0,05$).

Uji Mediasi

Tabel 10. Hasil Uji *Indirect Effect Sobel Test*

Hipotesis	Variabel	Sobel Test	S.E.	p-value
H8	Pengendalian Internal → Perilaku tidak etis → Kecenderungan Kecurangan	4,143	0,086	***
H9	Whistleblowing → Perilaku tidak etis → Kecenderungan Kecurangan	4,842	0,061	***
H10	Kesesuaian Kompensasi → Perilaku tidak etis → Kecenderungan Kecurangan	2,991	0,089	0,002

Sumber : Data diolah

H8: Perilaku tidak etis mengintervening secara signifikan pengaruh pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan

Hasil dari *sobel test* mendapatkan nilai sebesar 4,143. Karena nilai $4,143 > 1,96$, hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan antara pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan melalui perilaku tidak etis sebagai variabel *intervening*.

H9: Perilaku tidak etis mengintervening secara signifikan pengaruh *whistleblowing* terhadap kecenderungan kecurangan

Variabel dapat dikatakan berpengaruh tidak langsung apabila nilai yang diperoleh melalui *sobel test* $> 1,96$ dengan signifikan 5 persen. Hasil dari *sobel test* mendapatkan nilai sebesar 4,842, sehingga $4,842 > 1,96$, jadi terdapat pengaruh tidak langsung dari variabel *whistleblowing* terhadap kecenderungan kecurangan melalui variabel perilaku tidak etis.

H10: Perilaku tidak etis mengintervening secara signifikan pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan

Berdasarkan hasil analisis data dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini diterima. Hasil dari *sobel test* mendapatkan nilai sebesar 2,991. Nilai $2,991 > 1,96$. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung yang signifikan antara pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan melalui perilaku tidak etis sebagai variabel *intervening*.

Pembahasan

Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan, dimana nilai koefisien standardized regression weight yang dihasilkan sebesar 0,544 serta nilai CR = 3,993. yang berarti semakin baik sistem pengendalian internal maka semakin rendah kecenderungan kecurangan yang akan terjadi.

Sistem pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi peluang atau kesempatan yang dimiliki oleh karyawan untuk melakukan kecurangan (Amrizal, 2014). Semakin buruk pengendalian internal yang dimiliki oleh instansi, maka semakin besar pula peluang yang dapat dimanfaatkan untuk melakukan kecenderungan kecurangan (Jeandry & Mokoginta, 2021). Jika pengendalian internalnya kuat, maka kemungkinan terjadinya kecurangan dapat diperkecil. Keefektifan pengendalian internal mempunyai pengaruh yang besar dalam upaya pencegahan kecenderungan kecurangan, dengan adanya pengendalian internal maka pengecekan akan terjadi secara otomatis terhadap pekerjaan seseorang oleh orang lain (Ardeno, 2019).

Pengendalian internal yang efektif sangat diperlukan agar instansi mampu mengatasi ancaman yang mengitarinya. Sistem Pengendalian internal yang lemah akan menjadi salah satu faktor pemicu yang dapat mengakibatkan munculnya kecurangan di lingkungan instansi (Njonjie, Nangoi, & Gamaliel, 2019). Jika sistem pengendalian internal lemah, maka akan menyebabkan tidak terdeteksinya kecurangan atau ketidakakuratan proses akuntansi yang berimplikasi terhadap bukti administrasi yang diperoleh dari data akuntansi menjadi tidak kompeten (Sari, Yuniarta, & Julianto, 2020).

Kecenderungan untuk melakukan kecurangan dipengaruhi oleh ada atau tidaknya peluang untuk melakukan hal tersebut (Akbar & Arza, 2023). Adanya peluang menjadi salah satu penyebab terjadinya kecurangan. Pengendalian Internal yang efektif dalam suatu instansi merupakan hal yang penting. Dengan adanya pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi peluang atau kesempatan yang dimiliki oleh pegawai untuk melakukan kecurangan (Rizky & Aida, 2017).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang sistem pengendalian internal dan kecenderungan kecurangan (Prakoso, Khairunnisa, & Prihatni, 2023), (Prahadi, 2022), (Sukmarianti & Efriyenti, 2023) yang meny-

takan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh negatif signifikan terhadap kecenderungan kecurangan.

Hasil dari penelitian ini dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes yaitu :

- a. Pemimpin instansi/ kepala sekolah bersama dengan anggota hendaknya menganalisis risiko yang mungkin terjadi pada saat belanja dana BOS.
- b. Pelaksanaan manajemen berbasis sekolah yang memanfaatkan partisipasi dari pihak eksternal dan internal sekolah dalam pengelolaan dana BOS. Pihak-pihak eksternal yang termasuk dalam pengelolaan dana BOS adalah pihak orang tua siswa, pihak tim pengelola tingkat kabupaten, BPK, Inspektorat dan Komite sekolah, sedangkan yang termasuk pihak internal adalah pihak guru dan kepala sekolah.
- c. Sekolah mendukung fungsi-fungsi dalam penerapan SPIP seperti telah dilakukan kegiatan pencatatan keuangan dan tindak audit oleh pihak inspektorat dan BPK setiap tiga bulan.
- d. Kepala sekolah melakukan interaksi dengan para pejabat pengelolaan dana BOS seperti di dalam rapat pengelola tingkat kabupaten.
- e. Kepala sekolah memberikan respon positif terhadap pelaporan RKAS berupa ikut membantu dan memberi masukan akan komponen-komponen penggunaan dana dan menampung saran-saran dari anggota-anggota yang lainnya.

Pengaruh *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan, dimana parameter estimasi antara *whistleblowing system* dengan kecenderungan kecurangan dibentuk menghasilkan nilai CR = 2,816 yang berarti semakin baik penerapan *whistleblowing system* maka semakin rendah kecenderungan kecurangan yang terjadi.

Whistleblowing merupakan tindakan karyawan melaporkan perilaku orang lain yang melanggar hukum, peraturan, pedoman praktis, atau standar profesional (Indriasih D. , 2021). Ini juga dapat merujuk pada tindakan yang melibatkan korupsi, kejahatan otoritas, ancaman keselamatandi tempat kerja, kesalahan prosedur atau masalah lainnya (Hoffman & Robert, 2009). Seorang *whistleblower* dapat mengungkapkan kecurangan atau kesalahan lainnya yang dilakukan oleh pihak internal di organisasi melalui *whistleblowing system* (Dinia, Rosyid, &

CA, 2022). Dengan adanya *whistleblowing system* ini dapat mengurangi bahkan mencegah terjadinya penipuan (Wakhidah & Mutmainah, 2021).

Whistleblowing memiliki peran kunci untuk dimainkan sebagai alat akuntabilitas dalam memerangi korupsi, karena penggunaan *whistleblowing* sebagai mekanisme akuntabilitas mendorong perilaku kewarganegaraan yang positif sebagai penjaga sumber daya mereka sendiri (Putri & Sofyan, 2023).

Whistleblowing system merupakan wadah bagi karyawan untuk melaporkan kecurangan dan juga sebagai suatu bentuk pengawasan, untuk itu penerapan *whistleblowing system* yang baik akan mencegah fraud yang semakin tinggi *whistleblowing system* akan membuat karyawan takut melakukan kecurangan karena seluruh karyawan akan saling mengawasi dan membuat karyawan enggan melakukan kecurangan (Mahmudah, 2021).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang *whistleblowing system* dan kecenderungan kecurangan (Siregar & Surbakti, 2019), (Saputra, Yuniasih, & Putra, 2023), (Pramudyastuti, Rani, Nugraheni, & Susilo, 2021) yang menyatakan *whistleblowing system* berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan.

Hasil penelitian tentang pengaruh *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes yaitu :

- a. Aspek pertama yaitu aspek struktural yaitu adanya komitmen dari instansi sekolah untuk berpartisipasi aktif dan tidak segan dalam melaporkan setiap menemukan adanya indikasi tindak kecurangan.
- b. Aspek kedua yaitu aspek operasional yaitu dengan adanya sosialisasi dan menerapkan budaya yang mendorong kepada pegawai dalam melaporkan setiap adanya tindak kecurangan serta adanya jaminan kerahasiaan dan kebijakan perlindungan untuk pelapor agar pegawai tidak enggan dalam melaporkan setiap menemukan tindak kecurangan.
- c. Aspek ketiga yaitu aspek perawatan yaitu dengan adanya evaluasi secara berkala terhadap efektivitas penerapan *whistleblowing system*.

Pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan kesesuaian

kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan terdapat nilai CR sebesar 2,237 dengan $p = 0,016$ ($p < 0,05$), yang berarti semakin baik kesesuaian kompensasi yang diterima karyawan maka semakin rendah kecenderungan kecurangan yang akan terjadi.

Kesesuaian kompensasi yang menjadi faktor kecurangan mengungkapkan bahwa potensi kecurangan dapat meningkat ketika kompensasi yang diterima pegawai kecil dan tidak sesuai dengan beban pekerjaan yang telah dilakukan (Ali, Mursalim, & Selong, 2023). Kompensasi yang sesuai diyakini dapat mendorong karyawan untuk meningkatkan kinerjanya. Sedangkan kompensasi yang tidak sesuai diyakini mampu mendorong karyawan untuk melakukan tindakan fraud terhadap organisasi (Firdaus, 2022). Hal ini berkaitan dengan karyawan sebagai sumber daya manusia yang memiliki kebutuhan, jika kebutuhan tersebut tidak terpenuhi karena faktor kompensasi yang tidak sesuai, karyawan akan merasionalisasi tindakannya untuk melakukan fraud terhadap organisasi (Alhudori & Fauzan, 2023).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang kesesuaian kompensasi dan kecenderungan kecurangan (Rantung, Oroh, & Prayanthi, 2023), (Rosifa & Supriatna, 2022), (Swandewi, Indraswarawati, & Putra, 2023) yang menyatakan bahwa kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif signifikan terhadap kecenderungan kecurangan. Artinya, potensi kecurangan akan semakin besar ketika nominal kompensasi yang diterima kecil karena tidak sesuai dengan beban pekerjaan yang telah dilakukan.

Hasil penelitian tentang pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes. Kompensasi berfungsi sebagai ikatan kerja, kepuasan kerja, motivasi, stabilitas karyawan, disiplin. Jika dikelola dengan benar, kompensasi membantu instansi untuk mencapai tujuan, memperoleh, memelihara, dan menjaga karyawan dengan baik. Oleh karena itu, kompensasi yang diberikan kepada tim BOS di Kabupaten Brebes hendaknya lebih diperhatikan agar dapat mencegah dan mengurangi kecurangan pengelolaan dana BOS yang mungkin dapat terjadi.

Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap perilaku tidak etis

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan sistem pengendalian internal terhadap perilaku tidak etis, ditunjukkan oleh nilai CR sebesar 4,816 dan $p = ***$

($p < 0,05$), yang berarti semakin baik sistem pengendalian internal maka semakin rendah perilaku tidak etis yang akan terjadi.

Setiap lembaga umumnya menerapkan etika yang harus dipatuhi oleh para karyawannya. Sistem pengendalian internal yang efektif dapat membantu memberikan arahan terhadap aktivitas operasional serta menjauhi penggelapan dan jenis penyimpangan lainnya (Amrizal, 2014). Namun, tidak jarang dalam suatu lembaga ada oknum yang tidak melaksanakan etika yang sudah ditetapkan dengan berbagai alasan. Perilaku tidak etis ini muncul karena lemahnya sistem pengendalian yang dilakukan perusahaan/ organisasi (Budiyanti, 2020). Sistem pengendalian intern dibutuhkan bagi suatu organisasi/perusahaan agar sumber daya manusia yang ada di dalam suatu organisasi dapat berperilaku etis (Irman, Suryati, Okalesa, & Suriyanti, 2023).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang sistem pengendalian internal dan perilaku tidak etis (Yupianti & Natalia, 2023), (Irman, Suryati, Okalesa, & Suriyanti, 2023), (Nurlaeliyah & Anisykurlillah, 2017) yang menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis.

Hasil penelitian tentang pengaruh sistem pengendalian internal terhadap perilaku tidak etis dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes yakni, penerapan pengendalian internal yang efektif dan didukung dengan regulasi memadai akan mencegah berbagai bentuk ketidakwajaran yang merugikan pihak yang kepentingan seperti penerepan sistem pengendalian internal yang mampu menerapkan lima elemen penting yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi dan pengawasan yang ada pada sistem pengendalian internal tersebut mampu mencegah perilaku tidak etis karyawan.

Pengaruh *whistleblowing system* terhadap perilaku tidak etis

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan *whistleblowing system* terhadap perilaku tidak etis, dimana nilai CR pada pengaruh *whistleblowing* terhadap perilaku tidak etis adalah sebesar 2,054 dan nilai p sebesar 0,002. yang berarti semakin baik penerapan *whistleblowing system* maka semakin rendah perilaku tidak etis yang akan terjadi.

Nilai-nilai dan moral pribadi perorangan dan konteks sosial menentukan apakah suatu perilaku tertentu dianggap sebagai perilaku yang etis atau tidak etis (Dinia, Rosyid, & CA,

2022). Penerapan *whistleblowing system* yang tepat akan mengurangi perilaku tidak etis pegawai dan pada akhirnya akan mengurangi kecenderungan kecurangan pada perusahaan/ lembaga (Kaptein, 2022). Perilaku *whistleblowing system* memberikan hasil positif dalam mencegah korupsi dan perbuatan salah di hadapan masyarakat, mengungkap pelaku kejahatan kepada publik dan melakukan perbaikan pada kesehatan masyarakat, anggaran dan hak-hak (Gunay & Ozyurt, 2020).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang *whistleblowing system* dan perilaku tidak etis (bin Abdul Rahman, A. R., Ibrahim, M. A., & Jamil, N. N. , 2020), (Park, Rehg, & Lee, 2015) yang menyimpulkan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh terhadap perilaku tidak etis.

Hasil penelitian tentang pengaruh *whistleblowing system* terhadap perilaku tidak etis dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes. *Whistleblowing system* dapat menciptakan lingkungan kerja yang positif, sehingga dapat mendukung perilaku karyawan untuk mematuhi dan menaati nilai-nilai etis instansi. Pemahaman karyawan mengenai aspek-aspek *whistleblowing system* terbukti dapat mempengaruhi perilaku tidak etis mereka. Hal ini dikarenakan karyawan merasa diawasi oleh rekan kerjanya sendiri sehingga karyawan tersebut menjadi lebih menaati dan mematuhi kode perilaku yang diterapkan perusahaan, serta tidak ingin untuk melanggarnya. Penerapan *whistleblowing system* yang efektif akan membuat karyawan semakin taat dan patuh dengan kode perilaku instansi, sehingga mereka akan menghindari perilaku tidak etis.

Pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap perilaku tidak etis

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan kesesuaian kompensasi terhadap perilaku tidak etis. Berdasarkan uji signifikansi diperoleh nilai CR = 2,060 dan nilai $p = 0,039$ ($p < 0,05$). yang berarti semakin baik kesesuaian kompensasi maka semakin rendah perilaku tidak etis yang akan terjadi.

Kompensasi merupakan hal yang berpengaruh terhadap tindakan maupun perilaku seseorang dalam organisasi (Firdaus, 2022). Seseorang cenderung berperilaku tidak etis untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya (Ali, Mursalim, & Selong, 2023). Kompensasi bertujuan agar manajemen dapat bertindak sesuai keinginan pemilik perusahaan/organisasi dan tidak melakukan tindakan menyimpang seperti adanya perilaku tidak etis. Tindakan menyim-

pang diharapkan dapat berkurang dengan adanya sistem kompensasi yang diberikan (Prabawa, Permatasri, Fuad, & Sadul, 2020).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang kesesuaian kompensasi dan perilaku tidak etis (Swandewi, Indraswarawati, & Putra, 2023), (Irman, Suryati, Okalesa, & Suriyanti, 2023), dan (Putri & Sari, 2019) yang menunjukkan bahwa kesesuaian kompensasi berpengaruh terhadap perilaku tidak etis.

Hasil penelitian tentang pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap perilaku tidak etis dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes. Pemberian kompensasi yang sesuai menjadi bagian yang sangat penting bagi kinerja karyawan serta keberhasilan organisasi. Maka dari itu dengan adanya pemberian kompensasi yang sesuai dengan pekerjaan karyawan akan berpengaruh dalam menurunkan perilaku tidak etis karyawan. Oleh karena itu, kompensasi diberikan kepada karyawan hendaknya lebih diperhatikan agar dapat mencegah dan mengurangi kecurangan pengelolaan dana BOS yang mungkin dapat terjadi.

Pengaruh perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan

Penelitian ini membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan, sesuai dengan nilai $CR = 8,240$ dengan nilai koefisien standardized regresi sebesar $0,492$, yang berarti semakin rendah perilaku tidak etis seseorang maka kecenderungan untuk melakukan kecurangan semakin rendah. Sehingga semakin tinggi perilaku tidak etis maka akan menambah kemungkinan terjadinya kecurangan dalam sebuah perusahaan atau suatu organisasi.

Perilaku tidak etis adalah perilaku yang menyimpang dari tugas pokok atau tujuan utama yang telah disepakati (VanDijk, 2000). Jika perilaku tidak etis dibiarkan maka akan berkembang menjadi perilaku yang sangat kompleks yang sulit ditelusuri dan menimbulkan akibat yang merugikan (Ali, Mursalim, & Selong, 2023). Perilaku tidak etis dapat dipicu oleh banyak hal, dan salah satunya adalah seseorang yang berperilaku tidak etis untuk kepentingan diri sendiri yang tujuannya hanya untuk memperkaya diri dengan cara melakukan kecurangan atau melanggar aturan-aturan yang telah ditetapkan (Ardeno, 2019). Semakin tinggi perilaku tidak etis maka akan menambah kemungkinan terjadinya kecurangan dalam sebuah perusahaan atau suatu organisasi (Budiyanti, 2020).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti tentang perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan (Prakoso, Khairunnisa, & Prihatni, 2023), (Nurlaeliyah & Anisykurlillah, 2017), dan (Aksa, Irianto, & Bawono, 2020) yang menunjukkan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan.

Hasil penelitian tentang pengaruh perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan dapat memberikan kontribusi terhadap manajerial pengelolaan dana BOS di Kabupaten Brebes. Perilaku tidak etis menunjukkan perilaku yang tidak sesuai dengan ketentuan berlaku umum, dimana perilaku tidak etis ini juga berhubungan dengan standar akuntansi, jika manajemen berperilaku etis maka manajemen sudah melakukan pekerjaannya sesuai dengan aturan yang berlaku sehingga kecenderungan untuk melakukan kecurangan bias menurun, begitu sebaliknya jika manajemen masih berperilaku tidak etis, maka manajemen tersebut masih melanggar standar yang ada sehingga kecenderungan kecurangan tidak berkurang. Oleh karena itu, untuk menurunkan perilaku tidak etis hendaknya diterapkan sanksi yang tegas apabila karyawan berperilaku tidak sesuai dengan aturan yang berlaku agar dapat mencegah dan mengurangi kecurangan pengelolaan dana BOS yang mungkin dapat terjadi.

Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening

Hasil dari sobel test mendapatkan nilai sebesar 4,143. Karena nilai $4,143 > 1,96$, hal ini menunjukkan bahwa perilaku tidak etis mampu mengintervening pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan. Sistem pengendalian internal akan mempengaruhi perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan. Dengan adanya sistem pengendalian internal yang baik maka tindakan tidak etis akan berkurang dan kecenderungan kecurangan juga akan berkurang.

Sistem pengendalian internal yang lemah dapat memberikan peluang seseorang untuk melakukan perilaku tidak etis sehingga mendorong terjadinya kecurangan akuntansi yang dapat merugikan suatu instansi (Arianto, 2023). Pengendalian internal yang longgar dapat menjadi penyebab seseorang untuk melakukan perilaku tidak etis yang merujuk pada terjadinya kecenderungan kecurangan yang dapat merugikan suatu instansi atau lembaga (Kalau & Leksair, 2020). Pengendalian internal yang efektif dapat meminimalisasikan perilaku tidak etis yang merujuk menurunnya perilaku kecenderungan kecurangan dalam instansi (Septiningsih &

Anwar, 2021).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti (Prabawa, Permatasri, Fuad, & Sadul, 2020), (Septiningsih & Anwar, 2021), dan (Nur-laelyah & Anisykurlillah, 2017) yang menunjukkan bahwa perilaku tidak etis merupakan variabel intervening antara sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan.

Pengaruh *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening

Hasil dari sobel test mendapatkan nilai sebesar 4,842, sehingga $4,842 > 1,96$, perilaku tidak etis mampu mengintervening pengaruh *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan. *Whistleblowing system* akan mempengaruhi perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan. Dengan adanya *whistleblowing system* yang baik maka tindakan tidak etis akan berkurang dan kecenderungan kecurangan juga akan berkurang.

Rendahnya *Whistleblowing* menjadi salah satu alasan terjadinya kecenderungan kecurangan (Rahmatika D. N., 2020). Semakin tinggi tingkat *whistleblowing* pegawai, maka tingkat kecenderungan kecurangan akan semakin rendah. Kecurangan yang terjadi juga tidak luput dari faktor perilaku tidak etis yang dilakukan karyawan dalam melakukan tindakan kecurangan (Jeandry & Mokoginta, 2021). Perilaku tidak etis dapat terjadi karena rasa kecewa atau rasa tidak puas karyawan terhadap tempat kerjanya, atau pegawai merasa kerja kerasnya tidak dihargai oleh lingkungan kerjanya (Alfian, Sugiyardi, Aina, Kusuma, Fajar, & Rizal, 2021).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti (Gunay & Ozyurt, 2020), (Pramudyastuti, Rani, Nugraheni, & Susilo, 2021) yang menunjukkan bahwa perilaku tidak etis merupakan variabel intervening antara *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan.

Pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening

Hasil dari sobel test mendapatkan nilai sebesar 2,991. Nilai $2,991 > 1,96$ dengan demikian perilaku tidak etis mampu mengintervening pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan. Kesesuaian kompensasi merupakan hal yang berpengaruh terhadap perilaku karyawan, seseorang cenderung akan berperilaku tidak etis dan berlaku curang. Kompensasi merupakan hal yang berpengaruh terhadap perilaku karyawan, seseorang cende-

rung akan berperilaku tidak etis dan berlaku curang untuk memaksimalkan keuntungan untuk dirinya sendiri (Bertens, 2021). Kesesuaian kompensasi merupakan faktor yang mempengaruhi perilaku tidak etis dan terjadinya kecurangan akuntansi (Rosifa & Supriatna, 2022). Biasanya karyawan akan melakukan kecurangan karena ketidakpuasan atau kekecewaan dengan hasil atau kompensasi yang mereka terima atas apa yang telah dikerjakan. Perilaku Tidak Etis merupakan variabel intervening atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara variabel independen dan dependen (Putri & Sari, 2019). Perilaku tidak etis merupakan variabel intervening antara kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan (Prabawa, Permatasri, Fuad, & Sadul, 2020)

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh beberapa peneliti (Irman, Suryati, Okalesa, & Suriyanti, 2023), (Prabawa, Permatasri, Fuad, & Sadul, 2020) yang menyatakan bahwa perilaku tidak etis merupakan variabel intervening antara kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengaruh sistem pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan pengelolaan dana bos sekolah dasar di kabupaten brebes dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening. Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka diperoleh beberapa simpulan yaitu sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan. *Whistleblowing system* berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan. Kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan. Sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis. *Whistleblowing system* berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis. Kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis berpengaruh positif terhadap kecenderungan kecurangan. Perilaku tidak etis mengintervening secara positif pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan. Perilaku tidak etis mengintervening secara positif pengaruh *whistleblowing system* terhadap kecenderungan kecurangan. Perilaku tidak etis mengintervening secara positif pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Afandi, P. (2018). *Manajemen Sumber Daya Manusia (Teori, Konsep & Indikator)*. Pekanbaru: Zanafa Publishing.
- Aksa, A. F., Irianto, B. S., & Bawono, I. R. (2020). The Urgency of Rationalization for Unethical Behavior and Accounting Fraud. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(3) , 653-664.
- Alfian, N., Sugiyardi, A., Aina, M., Kusuma, A., Fajar, A., & Rizal, Z. (2021). Pengaruh Persepsi Karyawan Mengenai Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Fraud Dengan Perilaku Etis Sebagai Variabel Intervening. *Aktiva: Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 6(2) , 75-88.
- Alhudori, M., & Fauzan, M. O. (2023). Pengaruh Budaya Organisasi, Kompensasi melalui Komunikasi Terhadap Kinerja Pegawai CV. Amandira Teknik. *J-MAS (Jurnal Manajemen dan Sains)*, 8(1) , 1142-1145.
- Ali, I., Mursalim, M., & Selong, A. (2023). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Kesesuaian Kompensasi Dan Budaya Etis Organisasi Terhadap Kecurangan Akuntansi Pada Pemerintahan Kabupaten Barru. *Journal on Education*, 6(1) , 5809-5826.
- Ardeno, K. (2019). *Fraud di Sektor Publik dan Integritas Nasional*. Yogyakarta: BPFE.
- Arianto, B. (2023). *Akuntansi Forensik*. Padang: Getpress Indonesia.
- Badewin, B. (2018). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Asimetri Informasi dan Implementasi Good Governance terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi pada SKPD Kab.Indragiri Hilir. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 7(1) , 1–13.
- Basri, Y. M., Fadilla, O., & A Azhar, A. (2021). Determinants of Fraud in the Village Government: The Pentagon's Fraud Perspective. *Journal of Accounting Research, Organization and Economics*, 4(2) , 173-187.
- BPKP. (2022). *Laporan Hasil Evaluasi Penilaian Mandiri Maturitas Penyelenggaraan SPIP Terintegrasi pada Pemerintah Kabupaten Brebes Tahun 2022*. Semarang: Perwakilan BPKP Propinsi Jawa Tengah.
- BPKP. (2022). *Laporan Hasil Penilaian Resiko Kecurangan pada Pemerintah Kabupaten Brebes Tahun 2022*. Semarang: Perwakilan BPKP Propinsi Jawa Tengah.
- Buckley, M. R., Wiese, D. S., & Harvey, M. G. (1998). An investigation into the dimensions of unethical behavior. *Journal of Education for Business*, 73(5) , 284-290.
- Budyanti, P. M. (2020). Pengaruh implementasi good governance Dan locus of control terhadap Kecenderungan kecurangan (Fraud) Akuntansi dengan perilaku tidak etis Sebagai variabel intervening (Studi Empiris pada LPD di Kecamatan Buleleng). *Doctoral dissertation, Universitas Pendidikan Ganesha* .



- Calsia, E. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan (Fraud) Di Dinas Kesehatan Kota Pontianak Berdasarkan Teori Fraud Triangle. *Jurnal Riset Akuntansi Mercu Buana*, 5(2) , 67-83.
- Charis, Gunistiyo, & Jalil, M. (2023). The Influence of Performance Accountability, Service Digitalization, Bureaucratic Reform on ASN Integrity through Work Commitment as a Mediation Variable in the Regional Personnel and Human Resource Development Agency in Brebes Regency. *Proceeding of Management, Law and Pedagogy* , 38-44.
- Damayanti, R. A. (2020). Membangun Konsep Tendency To Fraud Dalam Konsep Triangle Fraud (Sintesis Teori Dan Penelitian Empiris Yang Relevan). *Jurnal Mirai Management*, 5(1) , 96-114.
- Dessler, G., Cole, N. D., & Chhinzer, N. (2015). *Management of human resources: The essentials*. London: Pearson.
- Devi, N. K., & Sudiana, I. W. (2023). Pengaruh Whistleblowing, Ketaatan Aturan Akuntansi, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud) Akuntansi Pada LPD Se-Kecamatan Penebel. *Hita Akuntansi dan Keuangan*, 4(4) , 277-289.
- Dewantara, A. (2022, Juni 30). Hindari Fraud di Sektor Publik, Tingkatkan Pelayanan kepada Stakeholders. *Direktorat Jenderal Kekayaan Negara* .
- Diaz, P. (2019). *Fraud Auditing & Investigation*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Dinia, K. N., Rosyid, A., & CA, M. S. (2022). Whistleblowing System dan Lingkungan Pengendalian Dalam Pencegahan Korupsi Dana Desa (Dimoderasi Perilaku Etis). *Jurnal Akuntansi dan Audit Syariah*, 3(2) , 99-112.
- Djohan, D. (2019). *Etika Pemerintahan*. Tangerang Selatan: CV. Karya Indonesia.
- Enny, M. (2019). *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Surabaya: UBHARA Manajemen Press.
- Fahmi, R. (2018). *Perilaku Tidak Etis Dan Kecurangandalam Dunia Ekonomi*. Malang: CV. IRDH (Research & Publishing).
- Firdaus, V. (2022). *Manajemen Kompensasi*. Sidoarjo: UMSIDA PRESS.
- Fitri, A. (2020). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening. *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 3 , 478-495.
- Ghozali, I. (2017). *Model Persamaan Struktural Konsep Dan Aplikasi Program AMOS 24*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Griffin, R. W. (2023). *Perilaku Organisasi*. Jakarta: UIN Jakarta Press UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Griffin, R. W., & Ronald, J. E. (2006). *Bisnis (Alih Bahasa Rd. Soemarnagara)*. Jakarta: Erlangga.



- Gunay, G. Y., & Ozyurt, B. (2020). Can whistleblowing be a solution to unethical behaviors in the tourism industry?. In *Organizational Behavior Challenges in the Tourism Industry. IGI Global* , 227-248.
- Gunistiyo, Amir, Siswanto, Widodo, & Sari. (2010). Kajian Evaluatif Pelaksanaan Program Dan Pembiayaan Pendidikan Dasar Gratis Di Kota Tegal. *Sosekhum* , 5(8).
- Hamidi, M. I., Indriani, E., & Mariadi, Y. (2023). Pengendalian Internal Dalam Pengelolaan Dana Pendidikan Di Kota Mataram. *Jurnal Riset Akuntansi Aksioma*, 22(1) , 120-126.
- Hardani. (2020). *Metode Penelitian Kualitatif & Kuantitatif*. Yogyakarta: Pustaka Ilmu.
- Haryono, S., & Wardoyo, P. (2019). *Structural Equation Modeling Untuk Penelitian Manajemen Menggunakan AMOS 18.00*. Bekasi: PT. Intermedia Personalia Utama.
- Hasibuan, M. (2018). *Manajemen Sumber Daya Manusia. Edisi Revisi*. Jakarta: PT. Bumi Aksara.
- ICW. (2023). *Laporan Hasil Pemantauan Tren Penindakan Korupsi Tahun 2022*. Jakarta: Indonesia Corruption Watch (ICW).
- Indonesia, R. (2020). *Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 24 Tahun 2020 Tentang Pengelolaan Dana Bantuan Operasional Sekolah Pada Pemerintah Daerah*. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri.
- Indonesia, R. (2022). *Peraturan Menteri Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi Nomor 63 Tahun 2022 Tentang Petunjuk Teknis Pengelolaan Dana Bantuan Operasional Satuan Pendidikan*. Jakarta: Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi.
- Indonesia, R. (2008). *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta: Pemerintah Pusat Republik Indonesia.
- Indonesia, R. (2006). *Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: Pemerintah Pusat Republik Indonesia.
- Indonesia, R. (2012). *Surat Edaran Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 08/M.PAN-RB/06/2012 tentang Sistem Penanganan Pengaduan (Whistleblower System) Tindak Pidana Korupsi di Lingkungan Kementerian/Lembaga dan Pemerintah Daerah* . Jakarta: Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi.
- Indrastuti, S. (2020). *Manajemen Sumberdaya Manusia Strategik (Edisi Revisi)*. Pekanbaru: UR Press.
- Indriasih, D. (2021). *Whistleblowing: Wujudkan tata kelola perusahaan lebih baik*.
- Indriasih, D., & Koeswayo, P. S. (2014). The effect of government apparatus competence and the effectiveness of government internal control toward the quality of financial reporting in local government. *Research journal of finance and accounting*, 5(20) , 38-47.



- Indriasih, D., Rahmatika, D. N., & Fajri, A. (2020). What (why) does factor influence fraud tendency in public sector? *Jurnal Inovasi Ekonomi*, 5(03) , 93-98.
- Irman, M., Suryati, M., Okalesa, O., & Suriyanti, L. H. (2023). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Dan Kompensasi Terhadap Perilaku Tidak Etis Dan Kecenderungan Penipuan Akuntansi Pada Pt. Abdi Bina Karya Sembada (Abks) Pekanbaru. *LUCRUM: Jurnal Bisnis Terapan*, 2(4) , 513-524.
- Istikomaroh, I. E., & Estiningrum, S. D. (2022). *Pengendalian Internal dalam Sistem Kompensasi*. Jakarta: Uwais Inspirasi Indonesia.
- Jeandry, G., & Mokoginta, R. M. (2021). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal, Budaya Organisasi, Proactive Fraud Audit, dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Dana Bos (Studi Empiris pada Sekolah Dasar Kota Ternate). *Jurnal TRUST Riset Akuntansi* , 9(1).
- Junaidi. (2021). *Aplikasi Amos dan Structural Equation Modeling (SEM)*. Makasar: UPT Unhas Press.
- Kalau, A. A., & Leksair, S. (2020). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara di Ambon). *Jurnal Cita Ekonomika*, 14(2) , 99-110.
- Kaptein, M. (2022). How much you see is how you respond: The curvilinear relationship between the frequency of observed unethical behavior and the whistleblowing intention. *Journal of Business Ethics*, 175(4) , 857-875.
- Karyanti, T., Prihati, Y., & Galih, S. T. (2019). *Pendidikan anti korupsi berbasis multimedia*. Deepublish.
- Kasap, S., & Ünsal, F. (2021). Attribution Theory and Language Learning. *Research in Language and Education: An International Journal [RILE]*, 2 , 111-118.
- KBBI. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Balai Pustaka.
- Kelechi, N. G., Akpa, V. O., Egwuonwu, T. K., Akintaro, A. A., Shonubi, A. O., & Herbertson, A. E. (2016). The effect of compensation administration on employee productivity. *Arabian Journal of Business and Management Review (Oman Chapter)*, 5(8) , 40.
- KNKG. (2008). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran - SPP (Whistleblowing System - WBS)2008*. Jakarta: Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG).